

青海师专学报(教育科学)

JOURNAL OF QINGHAI JUNIOR TEACHERS' COLLEGE

(Education Science)

2006 年第(3- 4)期

No(3- 4).2006

## 关于我国煤炭资源税征收目的与实践之矛盾剖析

王玉静

我国煤炭资源的现状决定了我国煤炭资源税的重要意义所在,而如何使资源税更好的发挥其功能,实现其应有的目的却是尚有待改善的。本文拟从煤炭资源税征收目的入手分析其与实践存在的矛盾,尝试提出其解决途径。

一、我国资源税及煤炭所应缴纳税收现状

1.资源税及煤炭所应缴纳税收概况

资源税,是指对在中华人民共和国境内开采应税矿产品和生产盐的单位和个人,就其因资源形成和开发条件的差异而形成的级差收入所征收的一种税。目前我国规定资源税的法律法规主要是 1993 年 12 月 25 日国务院颁布的《中华人民共和国资源税暂行条例》(下称《条例》),财政部于 1993 年 12 月 30 日发布、1994 年 1 月 1 日施行的《中华人民共和国资源税暂行条例实施细则》(下称《细则》)。

煤炭自然也属于《条例》调整对象之一,《细则》又在其第二条第三款规定,煤炭的应税范围,是指原煤,不包括洗煤、选煤及其他煤炭制品,煤炭还应缴纳的其他包括增值税、矿产资源补偿费、土地使用税、营业税、教育费附加、资源税外的销售税金以及其他税费。其规定散见于增值税、消费税等法律法规中。

2. 我国煤炭作为能源的地位及其煤炭的税收收入状况

煤炭是我国的重要的能源矿产之一,在我国的能源体系中占据着重要位置,我国煤炭产量与消费量已占世界的 1/3,且在今后很长一段时期内,其将仍然是我国的主要能源。因此,关于煤炭的税收立法也显得尤为重要。

煤炭税收的来源,主要是增值税和资源税。2004 年,全国煤炭增值税、资源税收入共计 316.22 亿元,增收 126.38 亿元,其中,煤炭增值税收入 297.52 亿元,增收 123.3 亿元,增幅比上年提高了 49 个百分点,增收额超过了 2001 年煤炭增值税收入总量;煤炭资源税收入 18.48 亿元,比上年增长 20.0%,增收 3.06 亿元。

二、我国煤炭资源税征收的目的与资源税矛盾

1.我国开征资源税的目的

综合《条例》、《细则》及我国资源税的法理,可以看出我国资源税的主要目的及意义在于调节由于资源条件差异造成的级差收入,另外促进国有资源的合理开采、节约使用和有效配置及开拓财源、为国家筹集更多的财政收入也是征收

资源税的目的。

2.煤炭开采、使用的代价

在开采煤炭出煤炭产品的同时,其产地所承担的是经济 and 环境的损失,需要付出巨大的是社会成本(经济学上称之为外部不经济)。只体的体现为生态上的恶化、水土流火、林木覆盖率等,对大气也造成很大的污染,另外还有煤矿事故所带来的人民生命、财产上的重大损失,近年,我国关于煤炭的重大事故屡见不鲜,其中暴露的甚至多为各国有大矿,如 2005 年 3 月 19 日,山西省朔州市平鲁区白堂乡细水煤矿发生瓦斯爆炸事故,12 月 7 日,河北省唐山市开平区刘官屯煤矿发生重大爆炸事故等等。

3.矛盾的剖析

目前,我国实行的是可持续发展战略,可持续发展战略的核心是经济发展与保护资源、保护生态环境的协调一致,是为了让子孙后代能够享有充分的资源和良好的自然环境。而我国关于资源税的征收目的如此局限,显然应加以修正。针对煤炭资源税,更是如此,如 2 所述,煤炭的开采利用存在着诸多应以额外计算的社会成本,如果在计算资源税时不加以考虑,而仅仅以调整级差收入为主要目的,容易造成采矿业主采富弃贫、采肥丢瘦,煤炭资源税也就失去应有的意义,最后将影响我国可持续发展战略的实现。

三、关于煤炭资源税的征收、利用与目的之矛盾

我国的煤炭资源税的具体税目、税额是由国务院决定,由税务机关征收的,其作为同经济发展直接相关的税种,为中央和地方共享税。《条例》第二条中规定:资源税的税目、税额,依照本条例所附的《资源税税目税额幅度表》及财政部的有关规定执行。税目、税额幅度的调整,由国务院决定。资源税,12 条规定纳税人应纳的资源税,应当向应税产品的开采或者生产所在地主管税务机关缴纳。纳税人在本省、自治区、直辖市范围内开采或者生产应税产品,其纳税地点需要调整的,由省、自治区、直辖市税务机关决定。

征收煤炭资源税所采取的为从量定额的办法,实施“普遍征收,级差调节”的原则:就资源赋存状况、开采条件、资源等级、地理位置等客观条件的差异而规定了幅度税额,这一差异亦由国务院来决定。然而,针对此,结合煤炭资源税的征收目的,而引发了诸多争议:

1.资源税自身问题

第一,煤炭资源税的税基不合理。资源税的根本缺陷是没有与资源回收率挂钩,不利于保护性开采煤炭资源的宏观调控目标的实现。因为 20 世纪 90 年代开始征收的以煤炭销售量为税基的资源税不能调节煤炭资源自然状态真实的级差收益。看起来资源税有不同档次,但是这个不同档次主要是根据开采后的商品煤确定的,而且还有当时企业经营状况——盈亏的因素,显然不合理。这也是煤炭矿业主采富弃贫、采肥丢瘦的原因之一。可见,这与资源税制定的目的明显是南辕北辙的。

第二,有学者认为,煤炭资源税征收过高,亦有学者从资源税的征收目的,结合煤炭开采所付出的国家财政,认为资源税开征偏低。

前者主要是从煤炭市场角度出发,认为煤炭所附税负过高,不利于其参与市场竞争,在国际市场上更是出于不利地位。而且,税改前后的差距过大,使矿山企业无力承受。实际上,此情况存在并非因为资源税过高的问题,而是煤炭税费的总体情况造成的,其根源并不在资源税。而后者甚至认为这是煤炭收费增多现象的原因之一。在实际工作中,各级政府面临的环境治理、公共建设任务繁重,由于不能从税收上解决补偿资金的来源问题,转而寻求收费渠道。这也恰是影响煤炭市场力的根源所在。

因此,笔者认为,目前的资源税过低,似乎应将资源税税率提高,但也建立在关于煤炭的其他费用,诸如资源补偿费以及其他的一些地方政府征收的费用予以取消的基础上。只有如此才能使煤炭资源税真正实现其与可持续发展战略相统一的终极目标,政府公共财政职能才能得以很好的发挥。

## 2.资源税的实际征收

### 第一,地方对资源税税率的不满

目前,在近几年,煤炭市场繁荣,产煤的地方,煤炭生产企业经济增速较快,在全市的经济总量中占重要位置,抓好税收管理,保持地方税收与经济的协调发展并建立相应的促进机制,不论对地方税收还是对地方经济都有着极其深远的意义有许多地区煤炭业是其支柱产业。资源税作为其中的一个税种,又因其征收中以产量为税基,受到地方政府的重视也是情理之中。根据《条例》的规定,国家财政部国家税务总局针对各地实际情况,甚至具体到各个矿区,确定了具体的资源税适用税额。如:山东省自2005年5月1日起煤炭资源税适用税额统一提高至每吨3.6元;福建省自2005年5月1日起煤炭资源税适用税额统一提高至每吨2.5元;等等。

但是,地方仍对此持不满态度。由于我国煤炭资源分布较零散,许多地区都有煤炭储量,各地区关注的往往为其税率的多少,最终关注的是其实收的税收以充入地区收入。在国家税务总局颁布了以上定额后,许多地区都做出了很大的反应,即使定额得以提高的地区也为比其他地区低而质疑。

可见,由财政部直接制定各个地方的资源税定额存在着不合理性。各地煤炭的条件好坏有很大的差距,且各地在不同时期煤炭产量及至质量上也可能存在很大的差距,这些都是国家财政部无法精确评估的。在把资源税的征收和归属权下放到地方的先行税制中,由国家财政部、国家税务总局制定各省煤炭资源税税额如何才能更好地令资源税既体现其自身目的,又让地方得以满意?其本意是调动地方政府征税的积极性,但负面作用更大。因此笔者认为,既然资源税目的应与我国的可持续发展战略,那么其税收就应由国家来统一筹划。法律中明文规定矿产资源属于国家所有,由国务院行使国家对矿产资源的所有权、费用由国务院下属财政部统一筹划也存在合理的依据,也能更好地使国家发挥中央宏观调控的作用。

### 第二,煤炭资源税与煤炭资源补偿费之间的冲突问题

矿产资源法第5条中规定,国家实行探矿权、采矿权有

偿取得的制度,开采矿产资源,必须按照国家有关规定缴纳资源税和资源补偿费。资源税课税依据为煤炭销量(产量),不考虑达到此产量动用的资源量,计算征收税额与回采率没关系;资源补偿费以产品销售收入为计费依据,采用开采回采率系数作为确定税额高低的因素,这些冲淡了资源税在保护资源和合理利用资源方面的作用,无形中降低了税法权威性、强制性的特征。而且,上述问题<sup>①</sup>的存在,地方政府除了转向收费渠道外<sup>②</sup>,还很有可能通过矿产资源补偿费的截流、挪用保证其支出,导致其恶性循环。因此,国家税务局通过“费改税”改革解决此问题也迫在眉睫。<sup>③</sup>只有将问题解决,国家才能得以利用资源税宏观调控,对合理开采、利用资源,妥善解决由于开采利用煤炭资源所造成的各种社会问题。<sup>[13]</sup>我国煤炭资源的现状决定了我国煤炭资源税的重要意义所在,而如何使资源税更好的发挥其功能,实现其应有的目的却值得商榷。其中最主要的问题就是把煤炭资源税目的贯彻到实践征收中,并在实践中不断完善,使其矛盾得以最终解决。

## 注释:

级差收入,是指同一种资源由于所处地理位置不同、内部结构与成份不同,而导致开采者或生产这所获取的收益在数量上的差异。

刘剑文,《财政税收法》,北京:法律出版社,2003年版,第307页。

梁青、陈永跃,《2004年税收大盘点专题分析之六:原油、电力、煤炭、钢铁税收大幅度增长》,《中国税务》,2005年第5期第39-40页

以山西为例:据有关资料,山西煤炭生产造成的环境损耗每年达49亿元,以1981—2000年为例,20年间约达1000亿元,约占GDP综合的8.5%,超出全国3.5—8.3%的上限。历年来煤炭开采造成采空区已达1300平方公里,地表塌陷区累计已达520平方公里,并以每年25平方公里的速度递增;水土流失面积69%,林木覆盖率20.1%。

幡伟尔,《亟需加快煤炭资源配制市场化改革步伐——对我国未来17年高质量煤炭供应能力能保障的思考之二》,载《中国能源》,2004年第8期,第15-23页

在下一段中阐述。

《改革和完善煤炭资源税的研究——关于山西省改革煤炭资源税的调研报告》,载《税务研究》2004年第12期,总第235期

政部国家税务总局关于调整山东省煤炭资源税税额标准的通知,财税[2005]86号

财政部国家税务总局关于调整福建省煤炭资源税税额标准的通知,财税[2005]85号

徐森、王立杰、宋环钰,《煤炭资源税调整方法探讨》,载《辽宁工程技术大学学报》,2000年第4期,18-20页

①第三部分第2(2)中所谈的地方对资源税存在的不满问题。

②第二部分第1(2)

③关于费改税问题在此不做更具体阐述。

(作者单位:福建省厦门大学法律系)